

Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 in materia di federalismo fiscale

di

RAFFAELE BIFULCO

Forma di Stato e federalismo fiscale

Il carattere fondamentale delle opzioni in materia di autonomia finanziaria degli enti territoriali spiega, da un lato, le difficoltà incontrate, dal 2001 ad oggi, nell'attuazione del nuovo art.119 Cost., che ridisegna, nel nostro ordinamento, i rapporti finanziari tra livelli di governo e, dall'altro, il rilievo che l'attuale maggioranza ha attribuito all'adozione del provvedimento di attuazione dell'art.119 ¹. L'attuazione del c.d. federalismo fiscale ha infatti implicazioni così profonde sull'assetto dei rapporti interistituzionali da riguardare l'intera forma di Stato, non solo nella sua accezione territoriale di distribuzione del potere sul territorio, ma anche in quella più ampia di rapporto tra Stato e società ².

Ciò vuol dire che la disciplina dei rapporti finanziari tra livelli di governo incide sulla parte I della Costituzione, dedicata ai principi e ai diritti/doveri fondamentali. In altre parole, se è vero che il nuovo art.119 Cost., dal punto di vista del contenuto, si pone come un testo neutro, cioè aperto a molteplici possibilità applicative ³, è altrettanto vero che ogni opzione in materia ha dirette e indirette ricadute sullo statuto della cittadinanza. Non a caso, una delle questioni più

¹ Nel corso della XIV Legislatura non si è andati oltre la istituzione, con legge n.289/2002, dell'*Alta commissione per la definizione dei meccanismi strutturali del federalismo fiscale*, il cui apporto, al di là del merito dal punto di vista scientifico, non è stato comunque utilizzato dal Governo: sull'*Alta commissione* cfr. L.ANTONINI, G.VITALETTI, *L'urgenza del federalismo fiscale e la proposta dell'Alta Commissione*, in *Federalismo fiscale*, 1/2007, p.77 ss. Anche nel corso della più breve XV Legislatura non si è andati al di là dell'approvazione nell'agosto 2007, da parte del Consiglio dei ministri, di un disegno di legge recante delega al Governo in materia di federalismo fiscale (da ora, per comodità, ddl Padoa Schioppa): su questo provvedimento cfr. G.MACCIOTTA, F.BASSANINI, *Il disegno di legge sull'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione in tema di federalismo fiscale: prime riflessioni*, in *Astrid Rassegna*, n. 14/2007 (www.astrid.eu); L.del FEDERICO, *L'autonomia tributaria delle Regioni ed i principi di coordinamento della finanza pubblica: con il progetto Giarda-bis verso l'attuazione dell'art.119*, in *Astrid Rassegna*, n. 17/2007 (www.astrid.eu).

² Sul rapporto tra autonomia finanziaria dei livelli di governo 'regionali' e forme di Stato v. ora l'interessante tipologizzazione costruita da F.COVINI, *La perequazione finanziaria nella Costituzione*, Napoli, Jovene, 2008, in partt.pp.61-124.

³ In tal senso F.BASSANINI, G.MACCIOTTA, *Il federalismo fiscale tra autonomia e convergenza europea: una proposta* in ASTRID, *Il federalismo fiscale L'attuazione del federalismo fiscale. Una proposta*, a cura di F. Bassanini e G. Macciotta, Bologna, il Mulino, 2003, p.25.

delicate disciplinate dalla legge n.42 del 5 maggio 2009, contenente *Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*, riguarda quei livelli essenziali di prestazione che costituiscono la parte centrale dei diritti (non solo) sociali. L'attuazione dell'art.119 Cost. rappresenta quindi l'occasione per una nuova ponderazione non solo dei rapporti tra Stato, Regioni a statuto ordinario, Regioni a statuto speciale e Province autonome ed enti locali (alla luce dell'art.5 Cost.) ma anche, più in generale, del più ampio rapporto tra Stato e società.

Il legislatore, sollecitato positivamente dall'opposizione, ha mostrato consapevolezza di questo intreccio ordinamentale, se è vero che fin dall'art.1, c.1, funzionalizza l'intero provvedimento allo «sviluppo delle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese». È come se dall'inconscio collettivo riemergesse, con forme mutate ma con un'urgenza 'antica', ciò che il legislatore costituzionale aveva rimosso: la questione meridionale in versione federale.

Le disposizioni costituzionali che disciplinano l'autonomia finanziaria delle Regioni e degli enti locali

In applicazione dell'art.114 Cost. l'art. 119, c.1, Cost., equipara -non del tutto coerentemente, come proverò a dire più avanti- Regioni ed enti locali sul piano dell'autonomia finanziaria ⁴. Nei due commi successivi sono precisate le fonti di finanziamento ordinarie di Regioni ed enti locali. Nel secondo comma viene infatti detto che Regioni ed Enti locali «stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio»; nel terzo comma, infine, si stabilisce che «la legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante».

Tributi propri, compartecipazioni e quote del fondo di perequazione rappresentano quindi le fonti di finanziamento ordinarie di Regioni ed enti locali in quanto il comma 4 stabilisce che le risorse derivanti dalle fonti appena menzionate consentono di finanziare integralmente le funzioni pubbliche attribuite a Regioni ed enti locali (c.d. principio di autosufficienza).

La definizione del quadro costituzionale in materia di autonomia finanziaria si perfeziona sia con il rinvio diretto all'art.117, c.3, Cost., che comprende, tra le materie di competenza concorrente, appunto il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, sia con il rinvio indiretto all'art.117, c.2, Cost., che comprende tra le materie di competenza esclusiva dello Stato il «sistema tributario e contabile dello Stato» e la «perequazione delle risorse finanziarie». Non può

⁴ In ciò seguendo, come ricorda G.RIVOSECCHI, *Le relazioni intergovernative finanziarie tra riforme a costituzione invariata e revisione del Titolo V*, in E.Rozo Acuña (a cura di), *Lo Stato e le autonomie. Le Regioni nel nuovo Titolo V della Costituzione. L'esperienza italiana a confronto con altri paesi*, Torino, Giappichelli, p. 252, la proposta di revisione dell'art.119 licenziata dalla Commissione bicamerale per le riforme costituzionali della XIII legislatura.

essere infine tralasciato il contenuto della clausola residuale contenuta nell'art.117, c.4, Cost., che è stata intesa da alcuni studiosi come fondamento della competenza regionale residuale in materia di tributi regionali e locali ⁵.

La 'doverosa attuazione' dell'art.119 Cost.

La legge in esame si pone come provvedimento attuativo dell'art.119 Cost. e costituisce, in particolare, esercizio delle competenze legislative statali di cui ai commi 2 e 3 dell'art.117 Cost. L'attuazione dell'art.119 Cost. va salutata positivamente per almeno due importanti motivi giuridici.

In primo luogo, perché l'omissione del legislatore ha impedito il pieno dispiegamento degli effetti delle riforme costituzionali del 1999 e del 2001. Più volte la Corte costituzionale ha sottolineato il ritardo nella 'doverosa attuazione' dell'art.119 ⁶. I principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, cui rinvia l'art.119, c.2, Cost., «in quanto realizzano un coordinamento in senso stretto, hanno per oggetto la delimitazione delle sfere di competenza legislativa tributaria e presuppongono -...- l'esistenza di un'apposita legge che li stabilisca» ⁷.

In secondo luogo, perché, in deroga al principio generale che vale in tutte le altre materie di competenza concorrente, alle Regioni non è consentito, in caso di inerzia dello Stato nell'adozione dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, di desumere gli stessi principi fondamentali dalla legislazione statale vigente in materia ⁸. Anche così si spiegano i

⁵ Cfr. E.JORIO, *Le contraddizioni e i limiti applicativi dell'art.119 della Costituzione*, in www.federalismi.it, 11 luglio 2007, p.6. Altre disposizioni, contenute nella prima e nella seconda parte della Costituzione, determinano l'orizzonte dell'autonomia finanziaria: sul punto cfr. M.BERTOLISSI, *Federalismo fiscale: una nozione giuridica*, in *Federalismo fiscale*, 1/2007, pp. 28-9 e soprattutto G.M.SALERNO, *Alcune riflessioni sulla nuova costituzione finanziaria della Repubblica*, in *Federalismo fiscale*, 1/2007, p.119 ss., che utilizza la nozione di 'costituzione finanziaria della Repubblica' (secondo un uso terminologico diffuso soprattutto nell'ordinamento costituzionale tedesco) per indicare "quello specifico complesso di disposizioni -e quindi di principi e di norme da esse ricavabili- presenti nella Costituzione in tema di reperimento, distribuzione e impiego delle risorse finanziarie da parte dello Stato e degli enti territoriali" (p.123).

⁶ Cfr., ad esempio, Corte cost., sentt. 37/2004; 193/2007.

⁷ Così, di recente, Corte cost., sent. 102/2008. Alla luce di questa giurisprudenza la tesi secondo cui il coordinamento, nella nuova versione dell'art.119 Cost., avrebbe come più limitato oggetto l'istituzione di tributi propri, sembra perdere rilievo (cfr. G.FRANSONI, G. della CANANEA, *Art.119*, in R.Bifulco, A.Celotto, M.Olivetti, *Commentario alla Costituzione*, III, Torino, Utet, 2007, p.2362). È stato inoltre fatto notare che l'art.119 Cost. è probabilmente l'unica disposizione della parte II della Costituzione che, dal 2001 ad oggi, non è mai stata messa in discussione (G.RIVOSCECHI, *La ridefinizione dei rapporti fra Stato, regioni ed enti locali attraverso il disegno di legge di delega per l'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*, in www.amministrazioneincammino.it, dicembre 2008, p.3).

⁸ Cfr. Corte costituzionale, sent.37/2004. Nel senso, però, della possibilità per le Regioni di desumere i principi dalla vigente normativa statale cfr. F.GALLO, *Il nuovo articolo 119 della costituzione e la sua attuazione*, in *ASTRID, L'attuazione del federalismo fiscale. Una proposta*, cit. , pp. 168-9; L.PERRONE, *La sovranità impositiva tra autonomia e federalismo*, in *Rivista di diritto tributario*, 2004, I, p.1185.

frequenti inviti della Corte nei confronti del Legislatore a provvedere urgentemente all'adozione di tali principi.

Venendo poi alle caratteristiche generali del provvedimento, va detto che molti difetti, soprattutto dal punto di vista delle procedure di approvazione dei decreti legislativi, sono stati corretti in fase di approvazione, anche grazie all'atteggiamento dialogante e collaborativo mostrato dalla maggioranza e da gran parte dell'opposizione ⁹. Va anche aggiunto che un giudizio definitivo sulla configurazione del federalismo fiscale italiano non è ancora possibile in quanto il testo, anche in ragione del suo carattere fortemente ordinamentale, si connota per una duplice caratteristica. È un *testo di rinvio e a contenuto molto generale*: il termine di 24 mesi per l'adozione dei decreti è già di per sé molto ampio (se si prescinde dal termine di 12 mesi previsto per il primo ed unico decreto applicativo); le fasi transitorie dureranno cinque anni (cfr. artt.20 e 21); il carattere aperto di alcune previsioni fa sì che molte questioni verranno risolte solo in sede di adozione dei decreti legislativi ¹⁰.

Inoltre è un testo che implica altri importanti provvedimenti di diversa natura normativa: la determinazione delle funzioni degli enti locali (con legge ordinaria); la definizione della posizione delle Regioni ad autonomia speciale tramite le norme di attuazione (in proposito è importante l'art.1,c.2) e, a parere di chi scrive, quello diretto alla differenziazione del nostro bicameralismo paritario (con legge di revisione costituzionale) ¹¹.

⁹ Molti i commenti della dottrina giuspubblicistica alla legge in commento, già nel corso del lungo procedimento legislativo. Lasciando da parte i commenti apparsi sui quotidiani e nella consapevolezza della non esaustività della rassegna, cfr. G.M.SALERNO, *Il federalismo fiscale alle porte: opportunità e problematiche*, in www.federalismi.it, 24.9.2008; L.ANTONINI, *I principi innovativi del nuovo disegno di legge*, in *I quaderni di Italianieuropei*, 1, 2009, p.208 ss.; C.TUCCIARELLI, *Il federalismo fiscale e il raccordo con le autonomie territoriali*, in *I quaderni di Italianieuropei*, 1, 2009, p.182 ss.; G.RIVOSECCHI, *Il disegno di legge sul federalismo fiscale*, in *I quaderni di Italianieuropei*, 1, 2009, 219 ss.; R.BIFULCO, *Il Parlamento nella tenaglia degli esecutivi: il federalismo fiscale e la riforma del Senato*, in www.nelmerito.com, 5 marzo 2009; A.MORRONE, *Verso il federalismo fiscale?*, in *Corriere giuridico*, 11/2008, p.1485; F.PUZZO, *Prime considerazioni intorno alla legge delega di attuazione dell'art.119 della Costituzione*, in *Astrid Rassegna*, n. 9/2000 (www.astrid.eu); G.RIVOSECCHI, *La legge delega in materia di federalismo fiscale e il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario: un'occasione mancata*, in www.amministrazioneincammino.luiss.it; F.COVINI, *Il criterio della standardizzazione dei costi e i meccanismi perequativi nel disegno di legge di delega per l'attuazione dell'art.119 Cost.*, in www.federalismi.it, 7/2009; G.M.SALERNO, *Verso l'approvazione finale della legge delega per l'attuazione del federalismo fiscale*, in www.federalismi.it, 7/2009; E.JORIO, *La legge delega di attuazione del federalismo fiscale*, in www.federalismi.it, 8/2009; G.RIVOSECCHI, *La legge delega in materia di federalismo fiscale e il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario: un'occasione mancata*, in www.amministrazioneincammino.luiss.it.

¹⁰ D'altronde i problemi da affrontare sono davvero micidiali. Basti guardare ai più importanti principi fondamentali: il superamento della spesa storica (sulla stessa linea di quanto si proponeva il ddl Padoa Schioppa); la riduzione e il controllo della spesa pubblica (in linea con le richieste dell'ordinamento comunitario); la riduzione della pressione fiscale; la semplificazione del quadro organizzativo della pubblica amministrazione.

¹¹ Con riferimento alla determinazione delle funzioni amministrative, mi sembra di dover osservare che la tesi secondo cui il federalismo fiscale deve essere preceduto dalla determinazione

Anche in ragione di questi caratteri strutturali del provvedimento in esame mi limiterò ad evidenziare solo alcuni aspetti dello stesso.

Sugli aspetti procedurali e organizzativi.

Inizialmente il disegno di legge presentava notevoli difetti sul punto del raccordo tra Governo, Parlamento, autonomie territoriali e organi tecnici ¹². Il dialogo tra maggioranza e opposizione è servito a migliorare notevolmente il testo definitivo, che ora si caratterizza per un più deciso coinvolgimento del Parlamento nell'approvazione dei decreti legislativi.

L'espressione più intensa di questo maggiore coinvolgimento è la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, composta da quindici senatori e quindici deputati e con un presidente nominato dai presidenti delle due Camere 'd'intesa tra loro'. L'atteggiamento dialogante tra maggioranza e opposizioni ha prodotto, sul punto, alcuni rilevanti miglioramenti: 1) la Commissione esprime i pareri sugli schemi di decreto legislativo; nel caso in cui il Governo non intenda conformarsi ai pareri parlamentari, ritrasmette i testi alle Camere con le sue osservazioni e con eventuali modificazioni e, afferma l'art.2, c.4, rende comunicazioni davanti a ciascuna Camera; 2) al fine di assicurare il raccordo della Commissione con le autonomie territoriali, è istituito un Comitato di rappresentanti delle autonomie territoriali, nominato dalla Conferenza unificata, che può essere udito dalla Commissione parlamentare quando lo ritenga necessario (art.3, c.4.); 3) la Commissione ha infine il compito di verificare lo stato di attuazione della legge delega, riferendone ogni sei mesi alle Camere fino alla conclusione della fase transitoria; a questo fine la Commissione parlamentare può ottenere tutte le informazioni necessarie dalla Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale o dalla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art.3, c.5, lett.b) (in verità quest'ultimo compito di monitoraggio era già presente prima che il testo ritornasse, per la seconda volta, alla Camera).

La legge contiene altre due previsioni di rilievo dal punto di vista organizzativo. Per la predisposizione dei decreti legislativi attuativi della delega si prevede l'istituzione, presso il Ministero dell'economia e delle finanze, di una Commissione paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale, composta dai rappresentanti dei diversi livelli istituzionali, mentre si istituisce, in via permanente

delle funzioni amministrative, se corretta da un punto di vista logico, non appare insuperabile da un punto di vista pratico. Infatti, sebbene l'adozione di questo provvedimento sia ineludibile e urgente, è possibile assumere come base della quantificazione delle risorse, in fase di prima applicazione, la distribuzione delle funzioni amministrative esistente al momento dell'entrata in vigore della legge di delega o dei successivi decreti legislativi (in tal senso F.BASSANINI, *Autonomia e garanzie nel finanziamento delle Regioni e degli enti locali*, in A.Zanardi (a cura di), *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, Bologna, il Mulino, 2006, p. 105).

¹² Nel corso del procedimento di approvazione, in *Il Parlamento nella tenaglia degli esecutivi: il federalismo fiscale e la riforma del Senato*, cit., avevo sottolineato "l'accantonamento, se non la dismissione sostanziale, del Parlamento come luogo di decisione e, soprattutto, di formazione dell'opinione pubblica".

e all'interno della Conferenza unificata, una Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, con il compito di coordinare stabilmente la finanza pubblica (artt. 4 e 5). La prima –secondo l'art.4, c.2,- è «sede di condivisione delle basi informative finanziarie, economiche e tributarie» ed opera nell'ambito della Conferenza unificata, svolgendo funzioni di segreteria tecnica della Conferenza permanente istituita dal successivo articolo.

Le peculiari esigenze del federalismo fiscale sembrano aver avviato un inedito processo di raccordo tra Governo, Parlamento, enti territoriali e organi tecnici, che conferma, ove ce ne fosse stato bisogno, che gli ordinamenti federali sono sistemi altamente complessi e, proprio per questo, fondati su quel principio fondamentale di «lealtà istituzionale fra tutti i livelli di governo», di cui ragiona l'art.2, c.2, lett.b.

La questione del finanziamento integrale delle funzioni

In linea con il ddl Padoa Schioppa, la principale distinzione in relazione alle spese, contenuta nell'art.8 della legge, è quella tra spese riconducibili al vincolo dell'art.117, c.2, lett.m) (da ora, spese per i Lep) e spese c.d. libere, vale a dire spese non riconducibili al vincolo suddetto ¹³.

La distinzione tra spese per i Lep e spese libere rileva ai fini delle fonti di finanziamento. Le prime sono da finanziare integralmente soprattutto con il gettito di tributi propri derivati, dell'addizionale regionale all'imposta sull'Irpef, della compartecipazione regionale all'Iva, nonché con quote specifiche del fondo perequativo (art.8, c.1, lett.d); le seconde, per le quali non si prevede l'obbligo del finanziamento integrale, sono sostenute ricorrendo a entrate definite, per ora, in modo vago (tributi propri e quote del fondo perequativo: art.8, c.1, lett.e).

Senza invadere il campo dei tributaristi e degli scienziati delle finanze, cui compete valutare se l'individuazione delle fonti di finanziamento sia corretto e adeguato ¹⁴, vorrei provare a valutare la tesi critica che mette in discussione la conformità a costituzione della distinzione tra spese per i Lep e spese libere. Secondo questa tesi, la distinzione non sarebbe presente nell'art.119, c.4, Cost., che richiederebbe invece il finanziamento integrale di tutte le funzioni attribuite agli enti territoriali, senza specificazioni e distinzioni ¹⁵.

In proposito conviene osservare che l'introduzione del costo *standard* come «indicatore rispetto a cui comparare e valutare l'azione pubblica» (art.2,c.2, lett.f) obbliga a spostare completamente la prospettiva di lettura dell'art.119, c.4, Cost. Il

¹³ A queste si aggiungono quelle finanziate con i contributi speciali, quella regionale per il trasporto pubblico locale e ancora quella regionale per la perequazione nei confronti degli enti locali: E.BUGLIONE, *Alcune osservazioni costruttive sul ddl delega in materia di federalismo fiscale in merito al finanziamento delle regioni*, in www.issirfa.it, p.2.

¹⁴ Cfr., ad esempio, G.ARACHI, P.LIBERATI, *Responsabilizzazione dei governi regionali e perequazione fiscale*, in *I quaderni di Italianieuropei*, 1, 2009, p.231 ss., secondo cui le spese per i Lep, poiché attengono ad esigenze unitarie, dovrebbero essere finanziate attraverso trasferimenti statali, piuttosto che con tributi propri delle Regioni.

¹⁵ In tal senso già BASSANINI, *Autonomia e garanzie nel finanziamento delle Regioni e degli enti locali*, cit., p. 92; adesivamente, in relazione alla legge di delega in commento, cfr. MORRONE, *Verso il federalismo fiscale?*, cit., p.1487.

finanziamento integrale non può essere riferito alle spese, più o meno arbitrarie, più o meno efficienti della singola Regione, ma a una media, ottenuta comparando le spese delle Regioni più efficienti con quelle delle Regioni meno efficienti ¹⁶. Dunque, solo in quanto riferito al valore medio dei costi *standard*, e non all'arbitrio e all'inefficienza della spesa storica, può essere garantito il finanziamento integrale delle funzioni ¹⁷. Naturalmente tutto si gioca –ed ecco l'importanza degli aspetti procedurali della legge e, in particolare, del coinvolgimento del Parlamento– nella individuazione degli indici che contribuiranno a determinare i costi *standard* ¹⁸.

A questa considerazione bisogna poi aggiungere che, nella versione definitiva, l'art.2, c.2, lett.f, introduce il riferimento, oltre che al costo *standard*, anche al 'fabbisogno *standard*'. Si tratta di una previsione di estremo rilievo e, direi, di sistema: il legislatore si impegna a determinare non solo il costo dell'esercizio della funzione ma anche l'obiettivo da raggiungere. Affiancando costi e fabbisogni *standard* sarà più facile capire dove esistono deficienze strutturali, colmabili attraverso interventi specifici, e dove invece sprechi e inefficienze. A tale proposito diventa utile seguire il modo in cui verrà sviluppato il gioco dialettico tra sistema premiante e sistema sanzionatorio previsto dall'art.17 ¹⁹.

¹⁶ In particolare, secondo GALLO, *Il nuovo articolo 119 della costituzione e la sua attuazione*, cit., p.179, l'art.119, c.4, Cost., non consentirebbe di riferire il principio di autosufficienza al finanziamento delle spese sostenute da ciascuna Regione, ma solo al finanziamento delle spese delle Regioni nel loro complesso, con la conseguenza che il finanziamento eccedente i bisogni per funzioni normali andrebbe posto a carico dei tributi regionali propri.

¹⁷ Nel senso del testo già A.ZANARDI, *Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà*, in Id. (a cura di), *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, Bologna, il Mulino, 2006, p.30, secondo cui, a regime, "la perequazione dovrebbe garantire a ciascuna regione risorse in grado di finanziare non la propria spesa storica, bensì soltanto quella componente di spesa giustificata da fattori strutturali e oggettivi di bisogno, i fabbisogni *standard* appunto, e non quella determinata da eventuali inefficienze delle amministrazioni" e FRANSONI, della CANANEA, *Art.119*, cit., p.2370, secondo cui "la Costituzione non dispone un obbligo di pareggiamento delle risorse destinate al finanziamento delle funzioni attribuite ai vari enti".

¹⁸ JORIO, *La legge delega di attuazione del federalismo fiscale*, cit., pp.14-5, evidenzia l'assenza, nella legge in commento, di criteri o metodologie per calcolare i costi *standard*. L'A. inizia il saggio con accenti molto favorevoli nei confronti della legge (e della relazione di accompagnamento) per terminare, invece, con critiche molto severe!

¹⁹ Gli scienziati delle finanze non hanno mancato di osservare, in relazione alle spese libere, che, poiché il fondo perequativo sarà finalizzato ad incrementare il gettito *pro capite standard* delle Regioni a minore capacità fiscale avvicinandolo a quello medio nazionale, le regioni meridionali, a parità di pressione fiscale, disporranno di entrate per le spese libere inferiori, in termini *pro capite*, a quelle settentrionali (in dettaglio SVIMEZ, *Il disegno di legge per l'attuazione del "federalismo fiscale" e le prospettive delle regioni deboli dell'Italia*, Documento per l'Audizione Svimez davanti alle Commissioni riunite del Senato della Repubblica, 10 novembre 2008, p.15 ss; cfr. anche G.PISAURO, *Federalismo fiscale, questione settentrionale e questione meridionale*, in *Italianieuropei*, 1, 2009, p.76; BUGLIONE, *Alcune osservazioni costruttive sul ddl delega in materia di federalismo fiscale in merito al finanziamento delle regioni*, cit., p.8). Se ciò accadesse, il rischio di una negativa ricaduta degli effetti del federalismo fiscale sul principio di eguaglianza sarebbe evidente. Tuttavia, stando alla lettera della legge, il rischio non pare essere stato sottovalutato, anche se per ora è affrontato in

Il possibile fondamento costituzionale del criterio dei costi *standard*.

Alla distinzione tra spese per i Lep e spese libere si ricollega, come si è visto, un'altra fondamentale questione: in linea con il ddl Padoa Schioppa, le spese per i Lep sono determinate nel rispetto dei costi *standard* (art.8.1.b).

Mi pare di poter dire che la distinzione tra i due principali tipi di spesa –e soprattutto l'obbligo di finanziamento integrale delle spese per i Lep che tale distinzione implica- non può non portare con sé il passaggio a un criterio di spesa fondato sul principio di efficienza, com'è quello dei costi *standard*. Se non fosse determinato un criterio oggettivo –sul quale, tuttavia, c'è molta diversità di vedute, soprattutto in relazione all'effetto di redistribuzione delle risorse a favore del Centro-Nord ²⁰-, il finanziamento integrale dei Lep si trasformerebbe, come è stato fino ad oggi, in un meccanismo di de-responsabilizzazione della classe politica regionale e locale. Mi sentirei dunque di dire che il passaggio, graduale o meno, dalla spesa storica ai costi *standard* sia reso necessario, oltre che dall'art.119 Cost., dal principio di buon andamento di cui all'art.97 Cost. per come deve essere riletto alla luce del nuovo titolo V della parte II della Costituzione.

Se il principio costituzionale innovativo introdotto dalla riforma del titolo V è infatti quello dell'autonomia degli enti territoriali (insieme a quello di solidarietà) ²¹, allora è chiaro che il principio dell'efficienza (economica) e quindi del buon andamento deve essere posto a governo delle relazioni finanziarie. Procedere in senso diverso (attraverso il ricorso alla spesa storica) implicherebbe una nuova dipendenza degli enti territoriali dallo Stato e quindi una negazione del principio di autonomia.

Il criterio del costo *standard* o comunque di altri criteri basati su principi di efficienza economica, affiancato, come si è detto, dal fabbisogno *standard*, sembra dunque discendere da un'interpretazione sistematica del nuovo titolo V e più ampiamente dal principio di autonomia. Del resto, anche il riferimento all'esercizio normale delle funzioni, contenuto nell'art.119, c.5, Cost., sembra rinviare a una nozione standardizzata di livelli di spesa fondata su criteri che garantiscano quella autonomia finanziaria, di cui all'art.119, c.1, Cost.

Ciò detto in via di principio, va subito aggiunto che, in assenza di norme transitorie destinate a disciplinare il passaggio dall'attuale situazione a quella ordinaria, sarebbe ben possibile una soluzione di avvicinamento graduale al criterio

termini di meri principi fondamentali. La legge, infatti, pur riprendendo la distinzione tra spese per i Lep e spese libere, contiene, all'art.2, c.2, lett.cc), fra i principi e criteri direttivi, la «previsione di una adeguata flessibilità fiscale articolata su più tributi con una base imponibile stabile e distribuita in modo tendenzialmente uniforme sul territorio nazionale, tale da consentire a tutte le Regioni ed enti locali, comprese quelle a più basso potenziale fiscale, di finanziare, attivando le proprie potenzialità, il livello di spesa non riconducibile ai livelli essenziali delle prestazioni alle funzioni fondamentali degli enti locali». A questo punto si tratta di aspettare e vedere cosa diranno i decreti legislativi.

²⁰ PISAURO, *Federalismo fiscale, questione settentrionale e questione meridionale*, cit., p.77.

²¹ L'individuazione di questi due principi e degli obblighi da essi scaturenti è in BASSANINI, *Autonomia e garanzie nel finanziamento delle Regioni e degli enti locali*, cit., p.89.

dei costi *standard* ²². In ogni caso l'ampiezza della fase transitoria è tale da permettere di affrontare con adeguati strumenti il passaggio. A tal fine può rivelarsi utile il «Piano per il conseguimento degli obiettivi di convergenza», contenuto nell'art.18, che lo Stato può predisporre per «accertare le cause degli scostamenti e stabilire le azioni correttive da intraprendere» nel caso in cui uno o più enti non riescano a raggiungere gli obiettivi di servizio collegati ai Lep e alle funzioni fondamentali di cui agli artt.117.2 m) e p).

Le modalità di utilizzo del fondo perequativo

Si è appena osservato che l'art.119 Cost. contiene prescrizioni che si richiamano direttamente al principio di solidarietà, di cui all'art. 2 Cost.: in particolare il c.3, che prevede il fondo perequativo e il c.5, che prevede strumenti aggiuntivi e speciali.

Con riferimento al fondo perequativo, si è molto discusso e ancora si discute sulla sua concreta configurazione. Diverse possono essere le modalità organizzative di un fondo perequativo. L'art.119, c.3, Cost., non si esprime a favore di un fondo in senso orizzontale o verticale, rimettendo la decisione al legislatore ordinario. La tesi secondo cui, in base all'art.117, c.2, lett.e), Cost., che attribuisce allo Stato la potestà esclusiva in materia di fondo perequativo, il fondo medesimo debba essere necessariamente verticale, non convince. Niente impedisce, in astratto, che il legislatore statale disciplini un meccanismo perequativo di tipo orizzontale o misto ²³.

La versione definitiva della legge prevede non un unico fondo ma una pluralità di fondi: uno destinato alle Regioni, uno a Province e Città metropolitane e un altro ai Comuni. Inoltre, pur affermando in via generale il carattere verticale del fondo per le Regioni (art.9, c.1), per il (o meglio, forse, la quota di) fondo relativo alle spese libere il carattere verticale non è del tutto scontato, visto che si afferma che esso è «alimentato da una quota del gettito prodotto nelle altre regioni» (art.9, c.1, lett.g), n.2) ²⁴.

Sia il ddl Padoa Schioppa che la legge in commento sono stati criticati, nella parte relativa al fondo perequativo, per le limitate finalità del suo utilizzo. Particolarmente criticato è il criterio in base al quale il fondo perequativo assicura la copertura integrale delle spese corrispondenti al fabbisogno *standard* per i Lep, limitandosi invece a ridurre le differenze interregionali nel caso delle spese libere (cfr. in particolare l'art. 9, c.1, lett.c) e lett.g).

²² ZANARDI, *Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà*, cit., p. 30.

²³ Cfr. le diverse opzioni espresse da P. GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell'articolo 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, in *Le Regioni*, 2001, p. 1446-7, a favore di un fondo misto e da GALLO, *Il nuovo articolo 119 della costituzione e la sua attuazione*, cit., p.197, secondo cui l'adozione di un modello verticale favorisce l'idea che lo sforzo redistributivo è complessivo, cioè di tutta la collettività nazionale e non delle Regioni più ricche a favore di quelle più povere.

²⁴ In tal senso BUGLIONE, *Alcune osservazioni costruttive sul ddl delega in materia di federalismo fiscale in merito al finanziamento delle regioni*, cit., p.7.

Le critiche non paiono condivisibili in quanto è il dettato costituzionale a imporre una tale configurazione del fondo. L'attuale art.119, c.3, Cost., fa infatti riferimento ai «territori con minore capacità fiscale per abitante», mentre il testo precedente si riferiva «ai bisogni delle Regioni per le spese necessarie ad adempiere alle loro funzioni normali». Questa differenza, che non può essere passata sotto silenzio, pare implicare un riferimento a parametri solo o prevalentemente fiscali ²⁵. Si avvalora così l'ipotesi che la perequazione delle capacità fiscali non miri più ad eliminare, ma solo a ridurre le differenze tra le entrate regionali ²⁶. In applicazione di questa interpretazione l'art.9, c.1, lett.b), prevede che la perequazione sia applicata «in modo tale da ridurre adeguatamente le differenze tra i territori con diverse capacità fiscali per abitante senza alterarne l'ordine» ²⁷.

Ciò detto, va criticata l'assoluta mancanza di criteri che diano specificazione al concetto di «minore capacità fiscale» (art.9,c.1, lett.a).

Il rapporto tra art.119, c.5, Cost. e livelli essenziali.

Le risorse di cui all'art.119, c.5, Cost., mirano a perequare i bisogni. Ci si è tuttavia chiesti se tali risorse aggiuntive possano essere utilizzate per finanziare i livelli essenziali di cui all'art.117.2, lett.m), Cost. A tale domanda alcuni autori rispondono positivamente in ragione della stretta attinenza dei Lep all'impegno della Repubblica «a favorire l'effettivo esercizio dei diritti alla persona» e a «promuovere la coesione e la solidarietà» ²⁸. Altre opinioni escludono che esse possano essere utilizzate per integrare il fondo perequativo di cui all'art.119, c.3, Cost. ²⁹. La questione appare superata dalla previsione secondo cui i Lep sono

²⁵ Secondo la lettura che ne dà ZANARDI, *Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà*, cit., p.31, «La capacità fiscale di ciascuna regione va determinata in termini standardizzati, cioè come somma dei gettiti dei tributi propri derivati calcolati alle aliquote base (cioè non inclusive dell'eventuale sforzo fiscale) e alle basi imponibili *standard* (cioè al lordo di eventuali deduzioni ed esenzioni attivate a livello territoriale), in modo da non incentivare per il tramite del sistema perequativo comportamenti opportunistici da parte di singole regioni. I gettiti dei tributi propri autonomi istituiti direttamente dalle regioni dovrebbero essere invece totalmente esclusi dal calcolo della capacità fiscale *standard*, e quindi non andrebbero perequati».

²⁶ GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell'articolo 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, cit., p. 1437-8; GALLO, *Il nuovo articolo 119 della costituzione e la sua attuazione*, cit., p.178; FRANSONI, della CANANEA, *Art.119*, cit., p.2371.

²⁷ PUZZO, *Prime considerazioni intorno alla legge delega di attuazione dell'art.119 della Costituzione*, cit., p.4, ritiene che la previsione del rispetto dell'ordine sia una difesa dello 'status quo', che non aiuta a innovare. Tuttavia, da un lato l'A. non spiega, con precisione, come si sarebbe dovuto innovare, dall'altro i meccanismi di perequazione, per propria natura, non possono fondarsi su prelievi finanziari che penalizzino eccessivamente le entità più virtuose.

²⁸ Cfr. C.PINELLI, *Sui livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali (art.117, co.2, lett.m, Cost.)*, in *Diritto pubblico*, 2002, pp.902-3; GALLO, *Il nuovo articolo 119 della costituzione e la sua attuazione*, cit., p. 182; COVINO, *La perequazione finanziaria nella costituzione*, cit., pp.259-60.

²⁹ ALTA COMMISSIONE PER LA DEFINIZIONE DEI MECCANISMI STRUTTURALI DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione sull'attività svolta*, par. 8.2 (testo integrale reperibile in <http://www.astrid-online.it/il-sistema1/Documenti/Alta-Commi/Alta-commi/index.htm>).

finanziati integralmente in via ordinaria, senza bisogno di ricorrere a interventi straordinari e aggiuntivi.

Ancora in tema di risorse aggiuntive, mentre è da criticare la mancata distinzione tra risorse aggiuntive e interventi speciali nonché la mancata caratterizzazione delle modalità d'intervento, non è altrettanto condivisibile la tesi secondo cui gli obiettivi e i criteri di utilizzazione di tali risorse stanziato dallo Stato non dovrebbero essere oggetto di intesa in sede di Conferenza unificata ³⁰. Non necessariamente, infatti, la sottoposizione a intesa conduce a una divisione del fronte degli enti territoriali, come pare sottintendere la tesi criticata.

I rischi del nesso tra regionalismo differenziato e fiscalità di vantaggio

Il tema della fiscalità di vantaggio era originariamente contenuto nella disciplina degli interventi straordinari e aggiuntivi. Più correttamente è ora previsto, in via generale, nei principi fondamentali, all'art.2,c.2, lett.hh), e nella parte dedicata alle Regioni ad autonomia speciale, all'art.25, c.3, lett.c).

La conciliabilità della fiscalità di vantaggio con il diritto comunitario dovrà essere attentamente ponderata in sede di adozione dei decreti legislativi. Sulla compatibilità delle misure di fiscalità di vantaggio, adottate in Stati federali o regionali ispirati ai principi della cooperazione e solidarietà, rispetto ai parametri comunitari in materia di aiuti di Stato, sono state espresse perplessità che, almeno in parte, dovrebbero essere state fugate dalla recente sentenza della Corte di giustizia, 11.9.2008, cause riunite da C-428/06 a C-434/06, *Union General de Trabajadores de la Rioja* ³¹. In questa recente sentenza, infatti, la Corte ha chiarito che l'«autonomia procedurale non esclude che, allo scopo di prevenire i conflitti, venga istituito un procedimento di concertazione a condizione che la decisione finale presa in esito a tale procedimento sia adottata dall'ente infrastatale e non dal governo centrale» (p.96). Anche con riferimento al criterio dell'autonomia finanziaria arriva un chiarimento importante, in quanto la Corte ha espressamente escluso che dalla sussistenza di trasferimenti finanziari dallo Stato verso gli enti

³⁰ Si allude alle tesi sostenute nel documento SVIMEZ, *Il disegno di legge per l'attuazione del "federalismo fiscale" e le prospettive delle regioni deboli dell'Italia*, cit., p.31.

³¹ Preceduta, come è noto, dalla sentenza della Corte di giustizia, 6.9.2006, C-88/03, *Portogallo c. Commissione*, che ha mutato la risalente giurisprudenza in materia di aiuti di stato, e in particolare di selettività territoriale. Accogliendo le tesi dell'Avvocato generale Geelhoed, la Corte ha ritenuto che le misure fiscali agevolative non hanno il carattere della selettività, pure se adottate da enti regionali, a patto che esse siano manifestazione di esercizio di poteri sufficientemente autonomi rispetto al potere centrale. La Corte ha precisato che l'autonomia deve avere una triplice natura: istituzionale (nel senso che l'ente autore delle misure deve essere autonomo, dal punto di vista costituzionale, rispetto al governo centrale); decisionale o procedurale (nel senso che non deve essere permesso al governo centrale di determinarne il contenuto); finanziaria (nel senso che le misure non devono essere compensate da sovvenzioni o contributi provenienti da altre regioni o dal governo centrale) (p.67). Richiamano opportunamente l'attenzione su questa sentenza ANTONINI, VITALETTI, *L'urgenza del federalismo fiscale e la proposta dell'Alta Commissione*, cit., p.112.

infrastatali possa ricavarsi la dimostrazione che «tali enti non si assumono le conseguenze economiche delle misure fiscali da essi adottate e che, pertanto, non godono di autonomia finanziaria, dato che siffatti trasferimenti possono spiegarsi con motivi che non presentano alcun legame con le suddette misure fiscali» (p.135)³².

Sul punto vorrei provare a svolgere una riflessione a margine. La questione affrontata da ultimo dalla Corte di giustizia origina da una misura fiscale adottata dalla Comunità autonoma dei Paesi Baschi. Come è noto, nell'ordinamento spagnolo la differenziazione tra i livelli regionali è più accentuata che non da noi, e lo è in particolare a favore dei Paesi baschi, della Catalogna e delle Asturie. Non è un caso, dunque, che la domanda di pronuncia pregiudiziale provenga da un procedimento giudiziario in cui ai Paesi baschi si contrapponevano, tra le altre parti, anche due Comunità, *La Rioja* e *Castilla y León*. Sono evidentemente sintomi di un regionalismo differenziato, che le misure di fiscalità di vantaggio potrebbero mettere in moto anche in Italia, non necessariamente a vantaggio delle regioni più povere³³.

Finanziamento degli enti locali e conferma della specificità della forma di Stato nell'art.119

La riforma del titolo V, pur accentuando la spinta a favore del processo di federalizzazione, ha mantenuto la specificità della forma di Stato italiana, che, a differenza dei tradizionali modelli federali, non affida i poteri ordinamentali sugli enti locali alle Regioni ma li conserva in capo allo Stato (il modello, come è stato detto, non è seriale ma triangolare).

Questa opzione si riflette, con grande nettezza, anche nella configurazione dell'art.119 Cost., che accomuna Regioni ed enti locali nella disciplina dell'autonomia finanziaria³⁴.

Tuttavia la equiparazione di Regioni ed enti locali in punto di autonomia finanziaria non è del tutto corretta in quanto, come è ben noto, il posizionamento sullo stesso livello di Regioni da un lato e degli altri enti locali dall'altro non trova corrispondenza in un uguale potere impositivo di tutti questi enti territoriali: solo alle Regioni spetta il potere normativo in materia tributaria, mentre Comuni e Province non hanno potestà legislativa in ragione della riserva di legge posta dall'art.23 Cost.

³² Per una valutazione critica di questa sentenza cfr. G.COZZOLINO, *La CGCE torna a fare il punto sul rapporto tra divieto di aiuti di Stato e fiscalità di vantaggio a favore delle imprese attuata da enti infrastatali*, in corso di pubblicazione su *Riv.ital.dir.pubbl.com*.

³³ Esprime invece molta fiducia nelle misure di fiscalità di vantaggio come *chance* di attrazione delle risorse per le Regioni meridionali ANTONINI, *I principi innovativi del nuovo disegno di legge*, cit., p.216.

³⁴ BASSANINI, *Autonomia e garanzie nel finanziamento delle Regioni e degli enti locali*, cit., p.93., scrive in proposito di un notevole grado di rigidità.

Resta allora da chiedersi quale sia il senso di questa equiordinazione di Regioni ed enti locali anche dal punto di vista dell'autonomia finanziaria. L'unica risposta che riesco a dare è la seguente: *l'equiordinazione di Regioni ed enti locali in materia tributaria sottintende (o rinvia implicitamente a) un modello tributario in cui il finanziamento delle autonomie locali è affidato, nella sostanza, ai tributi istituiti con legge statale* (qui è evidente il riflesso dell'opzione triangolare). È altrettanto evidente che, se questo è il modello, allora il ruolo principale nel finanziamento degli enti locali spetterà ai tributi istituiti con legge statale, e non ai tributi propri delle Regioni ³⁵. Una soluzione diversa -ma probabilmente poco adatta al nostro sistema giuridico e istituzionale, almeno nell'attuale momento storico- potrebbe essere possibile solo nel caso in cui fosse previsto un forte autofinanziamento ad opera di tributi autonomi regionali e locali ³⁶.

Questa ipotesi interpretativa sembra trovare puntuale riscontro nella legge. Oltre alle previsioni molto aperte dell'art.11, c.1, lett.b) e c), il riferimento alle compartecipazioni è prevalente nell'art.12, c.1, lett.b) ³⁷.

24 maggio 2009

³⁵ BASSANINI, *Autonomia e garanzie nel finanziamento delle Regioni e degli enti locali*, cit., p.97; ZANARDI, *Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà*, cit., p. 26. Con riferimento alla legge in commento, prima della sua definitiva approvazione, G.FALCON, *Che cosa attendersi, e che cosa non attendersi, dal federalismo fiscale*, in *Le Regioni*, 2008, pp.768-9.

³⁶ È questa la condivisibile opzione interpretativa propria dell'ACOFF, *Relazione sull'attività*, cit., par.7.

³⁷ Quanto alla potestà normativa in materia di tributi locali, la Corte costituzionale, con la sent.37/2004, era intervenuta sul punto prevedendo tre soluzioni alternative nella determinazione dell'autonomia locale, così configurate: a) concorrenza di leggi statali, leggi regionali e regolamenti locali; b) concorrenza di legge statale e regolamenti locali; c) concorrenza di legge regionale e regolamenti locali. La legge-delega pare optare per la prima alternativa prospettata dalla Corte: la legge statale individua i tributi propri dei Comuni e delle Province; le Regioni, da parte loro, possono istituire nuovi tributi comunali e provinciali, nell'ambito dei propri poteri legislativi in materia tributaria; i Comuni potranno a loro volta intervenire nella modulazione delle aliquote delle compartecipazioni ed addizionali loro assegnate, oltre che nella fissazione delle tariffe per prestazioni o servizi (art.12).